دور محافظ الحسابات في صنع القـــرار الإداري و تنميـــة موارد المؤسسة الجزائرية

بلقاسم سعودي

مقـــدمة

إن صنع القرار الإداري في العصر الحالي من المهام الجوهرية و الوظائف الأساسية للإدارة ولمختلف المؤسسات مهما كانت تصـــنيفاتها القانونية وأنشطتها المختلفة ،مما يترتب عن ذلك أن النجاح الذي تحققه أية مؤسسة يبني في بداية الأمر على قدرة و كفاءة المسؤولين في الإدارة و فهمهم للقرار الإداري و الأساليب المستخدمة و أوقات اتخاذها، وبما لديهم من مفاهيم ومقدرة لضمان صحتها و سلامتها ، وكذلك أهمية وضوحها ودقتها، و الزمن المناسب لاتخاذها و العمل على متابعة تنفيذها و تقويمها.

- كما إن اتخاذ القرار يعتبر من المحاور الأساسية لكل العمليات الإدارية، لأنها عمليات متداخلة في جميع وظائف الإدارة و نشـــاطاتها المتعددة ، فعندما تمارس الإدارة وظيفة التخطيط مثلا فإنها تتخذ قرارات معينة في كل مرحلة من مراحل وضع الخطة سواء عند وضـــع الأهداف أو رسم السياسات أو إعداد البرامج أو تحديد الموارد الملائمة أو اختيار أفضل الطرق و الأساليب المســـتخدمة مـــن حيـــث الكفاءة والفعالية ، وعندما تضع الإدارة التنظيم الملائم لمهامها المختلفة و أنشطتها المتعددة فإنها تتخذ قرارات بشان الهيكل التنظيمـــي ونوعه و حجمه و أسس تقسيم الإدارات و الأقسام وتحديد مهامها و اختصاصاتها، و الأفراد الذين تحتاج إلـــيهم للقيـــام بالأعمـــال المختلفة و نطاق الإشراف المناسب وحدود السلطة و المسؤولية و الاتصال و التنسيق وعندما يمارس المدير وظيفته القيادية فإنـــه يقـــوم بإصدار مجموعة من القرارات سواء عند توجيه مسئوليتهم وتنسيق مجهوداتهم أو استشارة دوافعهم وتحفيزهم على الأداء الجيد أو حـــل مشكلاتهم، وعندما تؤدي الإدارة وظيفة الرقابة فإنها أيضا تتخذ قرارات بشأن تحديد المعايير الملائمة لقياس نتائج الأعمال، و التعديلات التي سوف تجريها على خطة العمل، و العمل على تصحيح الأخطاء إن وجدت، وهكذا تجري عملية اتخاذ القرارات في دورة مســـتمرة مع استمرار العملية الإدارية نفسها.

ويأتي دور محافظ الحسابات في اتخاذ القرار الإداري وتنمية موارد المؤسسة ليلعب دورا على قدر كبير من الأهمية، وذلك بما يقدمـــه من بيانات مالية ومعلومات كمية مثل أرصدة الحسابات بالقوائم المالية ، نتيجة الدورة الخاضعة للضريبة للمؤسسة محل الرقابـــة، لأن التلاعب فيها يعتبر باب من الغش والتدليس ، بالإضافة إلى نوعية المعلومات مثل مدى فعالية أنظمة الإعلام آلي المســـتخدمة والـــبرامج المرفقة بها ، كل هذه المعلومات لابد أن تتسم بالشفافية و الإفصاح، لتكون هناك صورة واضحة تتيح للإدارة العليا للمؤسسة اتخـــاذ

القرارات بصورة أكثر فاعلية لتحسين وضعها وتنمية مواردها وتقدم ، لكل المتعاملين الداخليين أو الخارجيين فرصة أفضل لتقويم احتمال نجاح أو فشل هذه المؤسسة ومقدار المخاطرة في استثمار أموالهم فيها.

وبناء على ذلك تم تقسيم المداخلة إلى المحاور الموالية:

المحور الأول : أساسيات القرار الإداري[1].

أولا: مفهوم القرار الإداري

القرار الإداري في المؤسسات الاقتصادية الجزائرية هو الرأي النهائي الذي تتوصل إليه القيادة العليا للمؤسسة وتعتمده وتتخذه نتيجة لآراء مختلفة مطروحة.

ولما كان القرار الإداري له الأثر المباشر على اقتصاديات المؤسسة فلابد أن ينال من الإدارة كل الاهتمام حتى يكون قرارا رشيدا.

ثانيا: أنواع القرار الإداري:

يمكن تبويب القرار الإداري ضمن المجموعات التالية :

1- القرار التخطيطي (أو الإستراتيجي):

ويتعلق هذه القرار بتخطيط الحصول على أنشطة المؤسسة ومدى توفرها ، وتخطيط استخدامها و الانتفاع بها من ناحية ثانية.

2- القرار التنفيذي :

وهو قرار يصدر بالإجراءات و التنظيمات الواجبة لتنفيذ القرار التخطيطي و يصدر القرار التنفيذي بإجراءات نمطية و أخرى توجيهية.

وجميع هذه القرارات تستهدف تحقيق الهدف المقرر في القرار التخطيطي.

3- القرار الرقابي:

القرار الرقابي يتعلق بمعالجة أسباب وقوع مختلف الانحرافات و تصويبها بالصورة التي تصب في صالح المؤسسة، كما يتضمن القرار الرقابي أيضا مبدأ تحديد المتسببين في الانحرافات.

ثالثا : مراحل اتخاذ القرار الإداري :

المرحلة الأولى : تشخيص المشكلة[2]:

ومن الأمور المهمة التي ينبغي على المسؤول المباشر إدراكها وهو بصدد التعرف على المشكلة الأساسية و أبعادها، هي تحديده لطبيعة الموقف الذي كون المشكلة، ودرجة أهمية المشكلة، وعدم الخلط بين أعراضها و أسبابها، و الوقت الملائم للتصدي لحلها و اتخاذ القرار

الفعال و المناسب بشأنها.ومن بين المشاكل التي تواجه المسؤول المباشر . التلاعب في توقيت الاعتراف بالإيرادات، عدم تسجيل الانخفاض الدائم في قيمة الأصول الثابتة وغير الملموسة،المغالاة في تقييم المخزون في أخر المدة....إلخ.

المرحلة الثانية: جمع البيانات و المعلومات :

لفهم المشكلة فهما حقيقيا وواقعيا ، و اقتراح بدائل مناسبة لحلها يتطلب جمع البيانات و المعلومات ذات الصلة بالمشكلة محل القرار، ذلك أن اتخاذ القرار الفعال يعتمد على قدرة المدير في الحصول على أكبر قدر ممكن من البيانات الدقيقة و المعلومات المحايدة و الملائمة زمنيا من مصادرها مختلفة، ومن ثم تحليلها تحليلا دقيقا ثم يقارن الحقائق و الأرقام والخروج من ذلك بمعايير و معلومات تساعده على الوصول إلى القرار المناسب.

وقد صنف بعض علماء الإدارة أنواع البيانات و المعلومات التي يستخدمها المدير إلى ما يلي[3] :

1- البيانات و المعلومات الأولية و الثانوية.

2- البيانات و المعلومات الكمية.

3- البيانات و المعلومات النوعية.

4- الأمور و الحقائق.

المرحلة الثالثة: تحديد البدائل المتاحة و تقويمها :

ويتوقف عدد الحلول البديلة و نوعها على عدة عوامل منها:

وضع المؤسسة، و السياسات التي تطبقها، و الفلسفة التي تلتزم بها، و إمكانياتها المادية، و الوقت المتاح أمام متخذ القرار، واتجاهات المدير – متخذ القرار – وقدرته على التفكير المنطقي و المبدع، الذي يعتمد على التفكير الإبتكاري الذي يرتكز على التصور و التوقع مما يساعد على تصنيف البدائل المتواترة و ترتيبها و التوصل إلى عدد محدود منها.

المرحلة الرابعة: اختيار البديل المناسب لحل المشكلة

- تتم عملية المفاضلة بين البدائل المتاحة و اختيار البديل الأنسب وفقا لمعايير و اعتبارات موضوعية يستند إليها المدير في عملية الاختيار ومن بين أهم هذه المعايير(6):
- تحقيق البديل للهدف أو الأهداف المحددة، فيفضل البديل الذي يحقق لهم الأهداف أو أكثرها مساهمة في تحقيقها.
- اتفاق البديل مع أهمية المؤسسة و أهدافها وقيمها و نظمها و إجراءاتها.
- قبول أفراد المؤسسة للحل البديل و استعدادهم لتنفيذه.

- درجة تأثير البديل على العلاقات الإنسانية و المعاملات الناجحة بين أفراد المؤسسة.
- درجة السرعة المطلوبة في الحل البديل، و الموعد الذي يراد الحصول فيه على النتائج المطلوبة.
- مدى ملاءمة كل بديل مع العوامل البيئية الخارجية للمؤسسة مثل العادات و التقاليد.
- القيم و أنماط السلوك و الأنماط الاستهلاكية وما يمكن أن تفرزه هذه البيئة من عوامل مساعدة أو معوقة لكل بديل.
- المعلومات المتاحة عن الظروف البيئية المحيطة.
- كفاءة البديل، و العائد الذي سيحققه اتباع البديل المختار

المرحلة الخامسة : متابعة تنفيذ القرار وتقويمه:

- يجب على متخذ القرار اختيار الوقت المناسب لإعلان القرار حتى يؤدي أحسن النتائج وعندما يطبق القرار المتخذ، وتظهر نتائجه يقوم المدير بتقويم هذه النتائج ليرى درجة فاعليتها، ومقدار نجاح القرار في تحقيق الهدف الذي اتخذ من أجله.
- إن عملية المتابعة تنمي لدى متخذ القرار أو مساعديه القدرة على تحري الدقة و الواقعية في التحليل أثناء عملية التنفيذ مما يساعد على اكتشاف مواقع القصور ومعرفة أسبابها واقتراح سبل علاجها.
- يضاف إلى ذلك أن عملية المتابعة لتنفيذ القرار تساعد على تنمية روح المسؤولية لدى المسئولين وحثهم على المشاركة في اتخاذ القرار.

المحور الثاني:دور محافظ الحسابات و أثر الإفصاح المحاسبي على اتخاذ القرار الإداري[5] تعود المنفعة الرئيسية من قيام محافظ الحسابات من الالتزام بالإفصاح المحاسبي على مستخدمي القوائم و البيانات المالية ، فمن المتوقع أن يؤدي التزام المؤسسة بمقتضيات الإفصاح المحاسبي عند إعداد القوائم المالية إلى تسهيل مهمة مستخدمي القوائم المالية عند تقويم المؤسسة لموضوع اهتمام ما، بما في ذلك مقارنة أداء تلك المؤسسة بأداء المؤسسات المماثلة مما يسهل له اتخاذ القرار المناسب.

كما تعود بعض منافع الالتزام بالإفصاح المحاسبي على محافظي الحسابات ذاتهم فهو يساعدهم على الوفاء بمسؤولياتهم عند إبداء الرأي على أرصدة الحسابات بالقوائم المالية بالمؤسسة محل المراقبة والهادفة للربح ووضع هذا الرأي أمام متخذي القرار، ففي الوقت الحالي يتفاوت أسلوب العرض و الإفصاح العام في القوائم المالية بين المؤسسات المختلفة من حيث درجة التفصيل و طبيعة و أنواع الإيضاحات العامة التي تتعلق بأمور تؤثر تأثيرا هاما على الصورة التي تعطيها تلك القوائم و البيانات.

وتعود المنفعة النهائية من الالتزام بالإفصاح المحاسبي على مستخدمي القوائم المالية عند تقويم أداء المؤسسات و اتخاذ القـرار علـى أساس من البينة يساعد على تحويل اتجاه الاستثمار و الإقراض إلى المؤسسات ذات الكفاءة العالية في استخدام الموارد الاقتصادية المتاحة إليها ومما يساعد في تنشيط أسواق المال.

وتعتبر القوائم المالية الوسيلة الرئيسية لإبلاغ المستخدمين الخارجيين الرئيسيين بالمعلومات المالية الأساسية لتقويم أداء المؤسسة و اتخاذ القرارات المتعلقة بها. وينطوي تقويم أداء المؤسسة من قبل مستخدمي القوائم المالية – بالإضافة إلى اعتبارات أخرى هامة - على ثلاث مقارنات رئيسية كالآتي :

أ- مقارنة أداء المؤسسة مابين الفترة المحاسبية الجارية بأدائها وبين الفترة أو الفترات السابقة .

ب- مقارنة أداء المؤسسة في الفترة الجارية بأداء المؤسسات الأخرى المماثلة.

ج- مقارنة أداء المؤسسة بالنسبة إلى حجم و طبيعة الموارد الاقتصادية المتاحة لها و الأحداث و الظروف التي تؤثر عليها.

وحتى يتسنى لمستخدمي القوائم المالية إجراء المقارنات السابقة بصورة سليمة و الوصول إلى آراء صائبة عـن أداء المؤسسـة و مـا يترتب عن ذلك من اتخاذ قرارات الاستثمار بتلك المؤسسات، ينبغي أن تحدد معايير المحاسبة المالية الأسس السليمة لعرض المعلومات في صلب القوائم المالية و الإيضاحات العامة عن المؤسسة وظروفها الواجب الإفصاح عنها حتى لا تكون القوائم المالية مضللة، وفي هـذا تكمن أسباب الالتزام بالإفصاح المحاسبي في تلك القوائم للأسباب التالية :

أولا : تقديم معلومات تساعد المستفيدين على اتخاذ القرار:

يعتبر الهدف الرئيسي للقوائم المالية بالنسبة للمستفيدين الخارجيين هو تقديم المعلومات الملائمة التي تفي باحتياجـاتهم عنـد اتخـاذ قرارات تتعلق بمؤسسة معينة. وعلى وجه التحديد يحتاج المستفيدون الخارجيون إلى معلومات تساعدهم على تقويم قدرة المؤسسـة في المستقبل على زيادة تدفق نقدي إيجابي كاف، بمعنى آخر تدفق نقدي من الممكن للمؤسسة توزيعه للوفاء بالتزاماتها المالية عند استحقاقها بما في ذلك توزيع الأرباح على أصحاب رأس المال دون تقليص حجم أعمالها.

ثانيا : تقديم معلومات تساعد على تحقيق الربح للمؤسسة

من المعروف أن قدرة المؤسسة على تحقيق الربح و تحويله إلى تدفق نقدي في المستقبل يعتمد على تغيرات كـثيرة منـها الظـروف الاقتصادية العامة و الطلب على منتجاتها أو خدماتها وظروف العرض في الحاضر و المستقبل كما تتوقف على قدرة الإدارة على التنبـؤ بالفرص المتوقعة في المستقبل و الاستفادة من تلك الفرص و قدرتها على التغلب على الظروف غير الملائمة بالإضـافة إلى الالتزامـات الجارية للمؤسسة وما إلى ذلك من العوامل، ومن المؤكد أن تقويم أثر بعض هذه التغيرات على أداء المؤسسة قد يحتـاج إلى معلومـات

تخرج عن نطاق القوائم المالية ، ومع ذلك فإن المعلومات التي تتعلق بمقدرة المؤسسة التاريخية على تحقيق الربح و تحويله إلى تدفق نقدي كاف تفيد المستفيدين الخارجيين الرئيسيين عند تقويم أداء المؤسسة في المستقبل و كذلك عند اتخاذ قرار الاستثمار أو الإقراض ، كذلك فإن القوائم المالية للمؤسسة يجب أن تركز تركيزا أساسيا على المعلومات التي تتعلق بربح المؤسسة ومدى ارتباطه باحتياجاتها من التدفقات النقدية، و بالتالي فإن المهمة الأساسية للمحاسبة المالية هي القياس الدوري لربح المؤسسة.

ثالثا : تقديم معلومات عن قدرة المؤسسة على زيادة التدفق النقدي

يجب أن يكون قياس النتيجة الصافية للدورة وما يرتبط بها من معلومات التي يتم الإفصاح عنها في القوائم المالية مفيدا بالقدر المستطاع للمستفيدين من تقويم قدرة المؤسسة على زيادة التدفق النقدي، ويعتبر اتباع مبدأ الاستحقاق كأساس لقياس نتيجة الدورة الصافية أكثر فائدة من تقويم التدفقات النقدية من اتباع الأساس النقدي لهذا الغرض، إذ أن المؤسسة – في صورتها النموذجية – تمثل تيارا مستمرا من الدخل، إلا أنه يجب تجزئة هذا التيار – لأغراض إعداد القوائم المالية – إلى مدد زمنية ملائمة، وفضلا عن ذلك فإن معاملات المؤسسة المعاصرة تؤدي في معظم الأحوال إلى عدم تزامن العمليات و الأحداث و الظروف التي تتأثر بها نتيجة الدورة الصافية خلال مدة مالية معينة مع المقبوضات و المدفوعات النقدية التي ترتبط بتلك العمليات و الأحداث و الظروف، ولا يقتصر اهتمام المستفيدين الخارجيين على العمليات و الأحداث و الظروف التي يتأثر بها التدفق النقدي في خلال المدة المالية فحسب، و إنما يمتد اهتمامهم إلى العمليات و الأحداث و الظروف التي تؤثر على التدفق النقدي بعد نهاية تلك المدة المالية أيضا.

ومن ثم فإن قياس الدخل على أساس مبدأ الاستحقاق يعتبر أمرا ضروريا و مفيدا في إعداد القوائم المالية. ولكي تكون المعلومات التي تفصح عنها أرصدة الحسابات بالقوائم المالية عن نتيجة الدورة مفيدة يجب أن تبين مصادر و مكونات نتيجة الدورة بالمؤسسة، مع التمييز بين المصادر المتكررة وغير المتكررةولا يقتصر اهتمام المستفيدين على مقدار الدخل الذي حققته المؤسسة في مدة مالية معينة، و إنما يمتد اهتمامهم إلى معرفة مصادر تلك الدخول و أجزائها و الأحداث التي أدت إلى تحقيقها نظرا لأن هذه المعلومات تساعدهم في تكوين توقعاتهم عن المستقبل وعلاقته بالماضي و بما يساعدهم في اتخاذ قرار الاستثمار.

رابعا: المعلومات المتعلقة بموارد المؤسسة و انعكاسها على اتخاذ القرار:

يسعى المستفيدون الخارجيون الرئيسيون عادة إلى مقارنة أداء المؤسسة بغيرها من المؤسسات، وتجري هذه المقارنات في معظم الأحيان على أساس نسبي، وليس على أساس مطلق، بمعنى أن الدخل ينسب عادة إلى صافي الموارد المتاحة للمؤسسة قبل إجراء المقارنات، و بناء على ذلك فإن هؤلاء المستفيدين يهتمون بالمعلومات المتعلقة بالموارد الاقتصادية للمؤسسة و مصادر تلك الموارد – أي الأصول و الخصوم وحقوق أصحاب رأس المال ومن ثم فإن هذه المعلومات تزود المستفيدين بالأساس الذي يستخدم لتقويم دخل المؤسسة

و مكوناته خلال فترة زمنية معينة، و بالتالي ينبغي أن تحتوي القوائم المالية على معلومات عن أصول المؤسسة وخصومها وحقوق أصحاب رأس مالها.

كما يجب أن يكون قياس أصول المؤسسة وخصومها وحقوق أصحاب رأس مالها و المعلومات التي تحتوي عليها القوائم المالية في هذا الشأن مفيدة بقدر الإمكان للمستفيدين الخارجيين الرئيسيين عند تقويم قدرة المؤسسة على تحقيق تدفق نقدي كاف، ومن المعتاد أن ينظر المستفيدون إلى المؤسسة كتيار مستمر من العمليات و الأنشطة تستثمر فيها النقود في أصول غير نقدية للحصول على مزيد من النقد، ومن ثم فإن الإفصاح عن أصول وخصوم المؤسسة وحقوق أصحاب رأس مالها وقياس كل منها يجب أن يكون مطابقا مع ذلك التصور ويتطلب ذلك أخذ ما يلي في الحسبان(7):

- عند قياس أصول المؤسسةو الإفصاح عن المعلومات المتعلقة بها في القوائم المالية يجب التمييز بين الأصول التي تعتبر مصادر مباشرة للنقد و الأصول التي تعتبر مصادر غير مباشرة، وتشمل الأصول التي تعتبر مصادر مباشرة للنقد – النقود و الأصول الأخرى التي تمثل حقوقا للمؤسسة في الحصول على مبالغ محددة من النقد، أم الأصول التي تعتبر مصادر غير مباشرة للنقد فتمثل تيارات من الخدمات المتجمعة التي تتوقع المؤسسة استخدامها في عملياتها بحيث تسهم – بصورة غير مباشرة – في تحقيق التدفقات النقدية في المستقبل، لذلك يجب – بقدر الإمكان – أن تحتوي القوائم المالية على معلومات عن الأصول التي تعتبر مصادر مباشرة للنقد توضح قدرة تلك الأصول على زيادة التدفق النقدي كما يجب أن تحتوي القوائم المالية على معلومات عن الأصول التي تعتبر مصادر غير مباشرة للنقد توضح قدرة تلك الأصول على تقديم الخدمات للعمليات المقبلة للمؤسسة.

وحيث أن التزامات المؤسسة تعتبر أسبابا مباشرة للمدفوعات النقدية لذلك وفي معظم الأحيان يجب أن تحتوي القوائم المالية على معلومات تبرز التدفقات النقدية السالبة التي تترتب على التزامات المؤسسة.

خامسا : تقديم معلومات لمتخذي القرار عن التدفقات النقدية:

يهتم المستفيدون الخارجيون الرئيسيون اهتماما مباشرا بقدرة المؤسسة على سداد التزاماتها عند استحقاقها وتوزيع الأرباح على أصحاب رأس المال بدون تقليص لنطاق عملياتها الجارية وبما يجعلهم أكثر قدرة على اتخاذ قرار الاستثمار، من ثم يجب أن تحتوي القوائم المالية للمؤسسة على معلومات عن التدفق النقدي للمؤسسة وتعتبر المعلومات التالية مفيدة عند تقويم قدرة المؤسسة على الوفاء بالتزاماتها وتوزيع الأرباح على أصحاب رأس المال، ومن ثم يجب أن تحتوي عليها القوائم المالية(8):

1- الأموال الناتجة أو المستخدمة في نشاطات المؤسسة.

2- الأموال الناتجة من الاقتراض أو المستخدمة في تسديد القروض.

3- الأموال الناتجة من استثمارات جديدة من قبل أصحاب رأس المال أو الموزعة على أصحاب رأس المال.

4- التدفقات النقدية الأخرى.

سادسا : النتائج المترتبة على الالتزام بالإفصاح

1- مساعدة مستخدمي القوائم المالية على دراسة القوائم المالية وفهمها و تحليلها بصورة أفضل، مما يساعد مستخدمي القوائم المالية في اتخاذ قرارات أكثر رشدا.

2- زيادة دقة التنبؤ بالأرباح ودقة تنبؤات المحللين الماليين في تحليل الأوضاع المالية .

3- مساعدة المستثمرين في اتخاذ قراراتهم الخاصة بشراء وبيع الأوراق المالية بما يتيحه من المعلومات التي تساعد على تحليل وتقويم التدفقات المستقبلية المتوقعة وتقويم زمنها و المخاطر المرتبطة بالاستثمارات المختلفة.

الأمر الذي يترتب عليه اتخاذ قرارات استثمارية أفضل، ومن ثم تخصيص أفضل للموارد الاقتصادية (عن طريق التخصيص الأمثل للموارد على الفرص الاستثمارية البديلة) وهو ما ينعكس في النهاية على زيادة الدخل القومي و رفاهية المجتمع ككل.

4- تحقيق كفاءة سوق الأوراق المالية عن طريق مساعدة المستثمرين في التنبؤ بالتغيرات في الأرباح المستقبلية حال قيامهم بتقويم الأوراق المالية وهو الأمر الذي يساعد على استقرار أسعار الأوراق المالية أو على الأقل الحد من التقلبات في أسعارها.

5- توفير المعلومات المحاسبية للمقارنة بين القطاعات الخاصة بالشركات ذات الأنشطة المتماثلة.

المحور الثالث : أهمية كفاءة و خبرة محافظ الحسابات وانعكاسها في اتخاذ القرار

أولا : أهمية كفاءة و خبرة محافظ الحسابات

تتضح أهمية كفاءة وخبرة محافظ الحسابات في متابعة التطور المهني و القواعد و النظم و المعايير المحاسبية و التي بموجبها يتم قياس العمليات و الأحداث و الظروف التي تؤثر على مختلف القوائم المالية و نتائج أعمال تلك المؤسسات و إيصال نتائجها للمستفيدين الداخليين و الخارجيين، فعدم الالتزام بالقواعد و النظم و المعايير المحاسبية يؤدي إلى نتائج خطيرة للغاية من أهمها نقص الثقة في المعلومات المالية التي الظاهرة بالقوائم المالية لهذه المؤسسات ونتائج أعمالها وينتج عن ذلك بالطبع عزوف المستفيدين و البحث عن وسيلة أخرى لمعرفة حقيقة المركز المالي للمؤسسة و نتائج أعمالها، كما أن عدم الثقة في المعلومات المالية قد يؤثر على حجم النشاطات المالية و التجارية وعلى أسواق المال بصفة عامة و بالتالي على الوضع الاقتصادي ككل.

- فقد يؤدي عدم التزام محافظ الحسابات بالمعايير المحاسبية إلى اختلاف الأسس التي تعالج بموجبها العمليات و الأحداث و الظروف المالية للمؤسسات المختلفة مما ينتج عنه صعوبة مقارنة المراكز المالية لهذه المؤسسات فيما بينها و نتائج أعمالها و بالتالي صعوبة المقارنة بين البدائل المختلفة عند اتخاذ القرارات، وكما هو معروف فإن المقارنة بين البدائل تعتبر العمود الفقري لاتخاذ القرارات الرشيدة.

كما يجد مستخدم البيانات المالية صعوبة أحيانا في المقارنة بين مؤسسات مختلفة ينوي استثمار أمواله فيها اعتمادا على المعلومات المعروضة في القوائم المالية نتيجة لاستخدام طرق محاسبية مختلفة لمعالجة عمليات أو أحداث أو ظروف مماثلة مما يؤدي إلى الصعوبة في اتخاذ قرار الاستثمار الصائب.

- الخطأ في عملية اتخاذ القرارات: يؤدي غياب معايير المحاسبة أحيانا إلى استخدام طرق محاسبية غير سليمة لقياس العمليات و الأحداث و الظروف التي تؤثر على المؤسسة و إيصال نتائجها إلى المستفيدين، ويترتب على ذلك أن القوائم المالية للمؤسسة قد لا تظهر حقيقة مركزها المالي و نتائج أعمالها.

وبما أن المعلومات التي تحتوي عليها القوائم المالية تمثل أحد المداخل الأساسية لاتخاذ قرارات متعددة من قبل مستفيدين مختلفين فلا شك أن هذه القرارات تتأثر تأثرا كبيرا بهذه المعلومات.

كما أن المقرضين للنشاطات المختلفة يستخدمون المعلومات المعروضة في القوائم المالية ضمن معلومات أخرى عند اتخاذ قرارات الإقراض، ولذا فإن الخطأ في إعداد تلك القوائم قد يؤدي إلى الخطأ في اتخاذ هذه القرارات.

ثانيا : أهمية التزام محافظ الحسابات بمعايير المحاسبة:

تتضح أهمية التزام محافظ الحسابات بمعايير المحاسبة عند الأخذ في الحسبان اتجاه الاقتصاد الوطني في الآونة الأخيرة إلى تأسيس الشركات المساهمة ذات رؤوس الأموال الضخمة واتجاه المواطنين إلى الاستثمار في هذه الشركات، لذا أصبح من الضروري أن يتسع نطاق استخدام معايير المحاسبة و خاصة فيما يتعلق بإبلاغ أو توصيل المعلومات المحاسبية (العرض و الإفصاح المحاسبي) إلى المساهمين (المالكين) للوفاء باحتياجاتهم لمعلومات دورية تمكنهم من تقويم أداء المؤسسة كي يتسنى لهم اتخاذ القرارات فيما يتعلق باستثماراتهم و فيما يتعلق بمدى وفاء الإدارة بمسؤولية الوكالة عنهم.

وقد أدى هذا التطور إلى زيادة الحاجة إلى معايير المحاسبة إذ أن المالك الذي لا يباشر الإدارة – بخلاف المدير- لا يستطيع أن يربط بين المعلومات التي تصل إليه وبين معلومات مباشرة عن ظروف المؤسسة و أنظمتها كما أن نوعية القرارات التي يتخذها وتقويمه للإدارة يتوقف إلى حد كبير على مدى ثقته في المعلومات التي تتخذ تلك القرارات على أساسها.

ولا تنحصر الحاجة إلى المعلومات المحاسبية ولا أهمية الالتزام بمعايير المحاسبة على المساهمين (المالكين) فقط ، فلا يمثـــل المـــالكون الحاليون الفئة الوحيدة التي تعنيها هذه المعلومات، فالمؤسسات المعاصرة تجتذب – بصورة مستمرة- أموالا جديدة من مصادر متعـــددة أما في شكل مساهمات جديدة في رؤوس الأموال أو في شكل قروض، ومن المعلوم أن المؤسسات التي تحتاج إلى رؤوس الأموال تعمـــل في ظروف تتفاوت فيها احتمالات النجاح أو الفشل، كما أن من يستطيعون تقديم رؤوس الأموال يتخذون القـــرارات الـــتي تتعلـــق بالاستثمار أو بالإقراض في مؤسسات معينة بعد تقويم احتمال نجاح أو فشل هذه المؤسسات ومقدار العائد المتوقع على استثماراتهم أو قروضهم وتحتاج هذه القرارات إلى توافر المعلومات الملائمة كأساس لتقويم احتمالات نجاح هذه المؤسسات و بالتـــالي فـــ إن نوعيـــة القرارات التي تتخذ في هذا الصدد تتوقف إلى حد كبير على مدى ملاءمة و كفاية المعلومات المتوافرة عن هذه المؤسسات ودرجة الثقة بها و بالتالي إمكان الاعتماد عليها.

ومن ثم فإن المستثمرين المرتقبين و المقرضين الحاليين و المرتقبين يمثلون فئات أخرى تتأثر بنوعية و كفاية المعلومات المتوافرة عن تلك المؤسسات كأحد المداخل الأساسية لاتخاذ قرارات الاستثمار أو الإقراض.

وفي ظل الظروف الحالية يخضع المستثمرون و المقرضون (الحاليون و المرتقبون و غيرهم) لتقدير الإدارة فيمـــا يتعلـــق بالمعلومـــات المتوافرة عن المؤسسات موضوع اهتمامهم، ولا جدل أن جانبا كبيرا من العبء المتعلق بكفاية ونوعية المعلومات المتوفرة عن المؤسسات موضوع اهتمام المستثمرين و المقرضين يقع على عاتق المحاسبين القانونيين، ولكي يستطيع محافظ الحسابات الوفاء بهذه المسؤولية تجـــاه من يستخدمون القوائم المالية يجب أن يكون واسع الأفق، قادرا على تفهم احتياجات الغير إلى المعلومات، و أن يكون موهوبا و بدرجة عالية من الموضوعية في عمله، وفضلا عن ذلك يجب أن يستند إلى مجموعة من المعايير المحاسبية بحيث يمكن الرجوع إليها فيمـــا يتعلـــق بالموضوعات أو المشاكل التي تعترض سبيله.

بالإضافة إلى ذلك هناك عدة عوامل تؤثر بشكل مباشر أو غير مباشر في تحديد أهداف القوائم المالية منها على سبيل المثال[4]:

1- التنمية و التطور السريع.

2- النظام الاقتصادي.

3- السيولة المتوفرة عن الاستثمار.

4- اتجاه المستثمرين إلى الاستثمارات الحديثة (كشراء الأسهم) بدلا من الاستثمارات في العقارات.

5- اتجاه المستثمرين وخاصة الكبار منهم إلى المفاضلة العملية بين خيارات الاستثمار قبل اتخاذ قراراتهم المختلفة.

6- اقتصار المعلومات المتوافرة للمستثمرين وغيرهم ممن لا يملكون القدرة أو السلطة على تحديد المعلومات الواجب توافرها على القوائم المالية.

7- الاعتماد في بعض الأحيان على معلومات خاصة قد تكون غير صحيحة في اتخاذ القرارات المالية و خاصة قرارات الاستثمار.

8- زيادة أعداد المستثمرين ذوي رؤوس الأموال الصغيرة الباحثين عن الاستثمارات.

كل هذه العوامل أو غيرها تؤثر على تحديد أهداف القوائم المالية، فالأوضاع القانونية و الاقتصادية و الاجتماعية في الدولة تعطي مؤشرا رئيسيا مهما وهو حاجة المجتمع ككل إلى معلومات مالية كأحد المداخل الرئيسية في اتخاذ القرارات المختلفة، كما أن هذه العوامل تعطي مؤشرا آخر وهو وجوب انطلاق الأهداف من حاجات قطاعات المجتمع التي لا تملك بطرقها الخاصة الحصول على هذه المعلومات وذلك من أجل توجيه الاستثمار للطريق الأمثل وبالتالي المساعدة في نمو الاقتصاد الوطني.

خاتمة

مما لا شك فيه أن أرصدة الحسابات بالقوائم المالية هي الصورة المعبرة عن نتائج نشاطات المؤسسة خلال فترة زمنية معينة لذا فيجب أن تفي المعلومات المقدمة في تلك القوائم باحتياجات أصحاب المؤسسة بالدرجة الأولي و المستثمرين و المقرضين الحاليين و المرتقبين بما يساعدهم في اتخاذ قرارات أكثر قدرة في تنمية قدرة المؤسسة وبما ينعكس إيجابيا على تنمية الاقتصاد الوطني.

لمحافظ الحسابات دور خطير في تقديم المعلومات و إظهارها للمستفيدين بما له من كفاءة و خبرة و التزام بالمعايير المحاسبية، فكلما كانت المعلومات صحيحة وواضحة كلما كانت القرارات أكثر رشدا.

قائمة المراجع: REFERENCES

[1]- كمال خليفة أبو زيد،النظرية المحاسبية،ترجمة وتعريب كتاب إلدون س،هندريكسن،1982،جامعة الإسكندرية،تم التعريب بتاريخ 1990.

[2]- محمد شريف توفيق، حمدى محمود قادوس،دراسة اختبارات لاستخدام المدخل الإيجابي في بناء المعايير المحاسبية في المملكة العربية السعودية،مجلة الإدارة العامة،العدد 72،ربيع آخر 1412هـ الموافق أكتوبر 1991،الرياض،المملكة العربية السعودية.

[3]- يوسف العادلي، محمد العظمة،المحاسبة المالية المجلد الأول والثاني،الكويت ذات السلاسل،1986

[4]- محمد بوتين، المراجعة ومراقبة الحسابات من النظرية إلى التطبيق، ديوان المطبوعات الجامعية الساحة المركزية- بن عكنون - الجزائر،2003،ص 54.

[5]-القانون 08-91 الموافق لـ27/04/91 المنظم لوظائف الخبير المحاسب، محافظ الحسابات والمحاسب المعتمد في الجزائر المادة 34، 47.

(6)- Sadi N et Mazouz A La pratique du commissariat aux compte en Algerie tome 1 SNC. 1993 .

(7)- Bouvier Ch Audit des achats Ed Organisations 1990.

(8)-Boussad D Etats Financiers et comptabilite Ed ,Orgqnisation 1990.